

**VYSOKÁ ŠKOLA BÁŇSKÁ –
TECHNICKÁ UNIVERZITA OSTRAVA**

Hornicko-geologická fakulta

Institut ekonomiky a systému řízení

ANALÝZA VÝVOJE NÁKLADŮ

COST DEVELOPMENT ANALYSIS

bakalářská práce

Autor

Ivana Jakubcová

Vedoucí bakalářské práce

Ing. Oldřich Vlach, Ph. D.

Ostrava 2015

VŠB - Technická univerzita Ostrava
Hornicko-geologická fakulta
Institut ekonomiky a systémů řízení

Zadání bakalářské práce

Student: **Ivana Jakubcová**
Studijní program: B2102 Nerostné suroviny
Studijní obor: 2102R001 Ekonomika a řízení v oblasti surovin
Téma: **Analýza vývoje nákladů**
Cost Development Analysis

Zásady pro vypracování:

Pro vybranou firmu zpracujte analýzu vývoje nákladů v letech 2009 až 2013.
Práci strukturujte v následujících kapitolách:

1. Úvod
2. Charakteristika společnosti
3. Teoretické vymezení základních pojmů z oblasti nákladů
4. Analýza vývoje nákladů za období 2009 – 2013
5. Celkové zhodnocení a návrh opatření
6. Závěr

Rozsah práce: min. 35 stran textu.

Seznam doporučené odborné literatury:

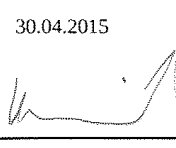
POPEŠKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů : Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. 2. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-6729-1.
HRADECKÝ, Mojmir; LANČA, Jiří; ŠIŠKA Ladislav. *Manažerské účetnictví*. 1. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2008. 264 s. ISBN 978-80-247-7789-4.
SYNEK Miloslav a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. 5. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2011. 480 s. ISBN 978-80-247-3494-1.

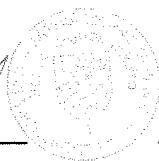
Formální náležitosti a rozsah bakalářské práce stanoví pokyny pro vypracování zveřejněné na webových stránkách fakulty.

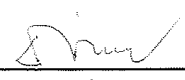
Vedoucí bakalářské práce: **Ing. Oldřich Vlach, Ph.D.**

Datum zadání: 31.10.2014

Datum odevzdání: 30.04.2015


doc. Ing. Šárka Vilamová, Ph.D.
vedoucí institutu




prof. Ing. Vojtech Dirner, CSc.
děkan fakulty

Prohlášení

- Celou bakalářskou práci včetně příloh, jsem vypracovala samostatně a uvedla jsem všechny použité podklady a literaturu.
- Byla jsem seznámena s tím, že na moji bakalářskou práci se plně vztahuje zákon č.121/2000 Sb. - autorský zákon, zejména § 35 – využití díla v rámci občanských a náboženských obřadů, v rámci školních představení a využití díla školního a § 60 – školní dílo.
- Beru na vědomí, že Vysoká škola báňská – Technická univerzita Ostrava (dále jen VŠB-TUO) má právo nevýdělečně, ke své vnitřní potřebě, bakalářskou práci užít (§ 35 odst. 3).
- Souhlasím s tím, že jeden výtisk bakalářské práce bude uložen v Ústřední knihovně VŠB-TUO k prezenčnímu nahlédnutí a jeden výtisk bude uložen u vedoucího bakalářské práce. Souhlasím s tím, že údaje o bakalářské práci, obsažené v Záznamu o závěrečné práci, umístěném v příloze mé bakalářské práce, budou zveřejněny v informačním systému VŠB-TUO.
- Souhlasím s tím, že bakalářská práce je licencována pod Creative Commons Attribution-NonCommercial-ShareAlike 3.0 Unported licencí. Pro zobrazení kopie této licence, je možno navštívit <http://creativecommons.org/licenses/by-nc-sa/3.0/>
- Bylo sjednáno, že s VŠB-TUO, v případě zájmu o komerční využití z její strany, uzavřu licenční smlouvu s oprávněním užít dílo v rozsahu § 12 odst. 4 autorského zákona.
- Bylo sjednáno, že užít své dílo – bakalářskou práci nebo poskytnout licenci k jejímu komerčnímu využití mohu jen se souhlasem VŠB-TUO, která je oprávněna v takovém případě ode mne požadovat přiměřený příspěvek na úhradu nákladů, které byly VŠB-TUO na vytvoření díla vynaloženy (až do jejich skutečné výše).

V Bílině dne 30.04.2015

Ivana Jakubcová



Poděkování

Na tomto místě bych chtěla poděkovat vedoucímu mé bakalářské práce Ing. Oldřichu Vlachovi, Ph.D. za trpělivost, připomínky a informace, které mi poskytl v rámci zpracování této práce. Dále bych chtěla poděkovat majiteli společnosti DOS – pila panu Vítu Laňovi za poskytnutí vnitřních informací o společnosti, účetní paní Ivaně Petrášové za spolupráci a své nadřízené pracovníci paní Ing. Janě Medové, která mi studium na škole doporučila a v průběhu studia mě podporovala.

Annotations

Subject of this thesis is to analyze the costs of the timber company DOS sawmill Bílina. Cost analysis is an important tool stability and assessment of the financial situation, is carried in the period 2009 – 2013. The company handles a renewable raw material - wood. The work is divided into two parts. The first part is theoretical, focused on defining the general concepts of costs. The second part is practical, focusing on the individual cost items Company. At the conclusion there are given suggestions and recommendations to improve cost management in the company. The aim is to determine whether it is possible to reduce costs.

Keywords: Analysis; costs; profit; loss; bookkeeping

Anotace

Předmětem bakalářské práce je analýza nákladů dřevařské obchodní společnosti DOS pila Bílina. Analýza nákladů je důležitým nástrojem stability a zhodnocení finanční situace, je provedena za období 2009 – 2013. Společnost zpracovává obnovitelnou surovinu – dřevo. Práce je rozdělena do dvou částí. První část je teoretická, zaměřená na vymezení všeobecných pojmů nákladů. Druhá část je praktická, zaměřená na jednotlivé nákladové položky společnosti. Na závěr jsou uvedeny návrhy a doporučení na zlepšení řízení nákladů ve společnosti. Cílem práce je zjistit, zda je možné náklady snížit.

Klíčová slova: analýza; náklady; zisk; ztráta; účetnictví

Obsah

1. Úvod	1
2. Charakteristika společnosti	2
2.1 Okolí sídla společnosti	2
2.2 Historie podnikatelské činnosti	2
2.3 Současnost podnikatelské činnosti	3
3. Teoretické vymezení základních pojmů z oblasti nákladů	10
3.1 Vztahy mezi výnosy, náklady a výsledkem hospodaření	10
3.2 Evidence nákladů	12
3.3 Pohledy na náklady dle uživatele	12
3.3.1 Finanční pohled na náklady	12
3.3.2 Manažerský pohled na náklady	13
3.4 Členění nákladů	13
3.4.1 Druhové členění nákladů	13
3.4.2 Kalkulační členění nákladů	14
3.4.3 Náklady ve vztahu k objemu prováděných výkonů	14
3.5 Metody a postup analýzy	15
3.5.1 Horizontální analýza	15

3.5.2	Vertikální analýza	16
4.	Analýza vývoje nákladů za období 2009 – 2013	17
4.1	Provozní výsledek hospodaření v letech 2009 – 2013	17
4.2	Celkové náklady společnosti	19
4.3	Výkonová spotřeba.....	25
4.3.1	Spotřeba materiálu a energie	25
4.3.2	Služby	29
4.4	Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku	32
4.5	Osobní náklady	32
5.	Celkové zhodnocení a návrh opatření	35
6.	Závěr	37

Seznam použitých zkratek

AGC	Automotive Glasss Czech
apod.	a podobně
a.s.	akciová společnost
ČEZ	České energetické závody
DOS	Dřevařská obchodní společnost
Kč	koruna česká
kg	kilogram
m	metr
mm	milimetr
např.	například
OSVČ	osoba samostatně výdělečně činná
PHM	pohonné hmoty a maziva
SAPARD	Special Accession Programme for Agriculture and Rural Development, česky Speciální předvstupní program pro zemědělství a rozvoj venkova
SD	Severočeské doly
spol. s r.o.	společnost s ručením omezeným
tzn.	to znamená

tzv. tak zvané

ZC zůstatková cena

1. Úvod

Ekonomickou situaci společnosti nám zobrazují ukazatelé rentability, likvidity, ale také ukazatelé nákladovosti. Pro úspěšnou funkci společnosti lze vypracovat nákladovou analýzu, která může odhalit slabou i silnou stránku, hodnotí minulý vývoj a v některých případech může napomoci vývoji budoucímu. Jedním z důležitých předpokladů úspěšného podnikání je vhodná optimalizace nákladů. Cílem každé společnosti je většinou dosáhnout zisk, což není v současné době a díky vysoké konkurenci podnikatelských subjektů vůbec snadné. Zisk není jediným cílem podnikání, v některých případech existují i nefinanční cíle – získání dobrého jména firmy, její značka, získání samostatnosti podniku.

Ke zpracování své bakalářské práce na téma analýza vývoje nákladů jsem si vybrala společnost DOS pila Bílina – dřevařskou obchodní společnost, kterou vlastní fyzická osoba, pan Vít Laně a sídlo je v místě mého bydliště. Společnost se zabývá zpracováním obnovitelné suroviny – dřeva. Náklady vybraného podniku jsou zpracovány v časovém období 2009 až 2013.

Práce je rozdělena do dvou částí: části teoretické a části praktické. V první, teoretické části je uvedena charakteristika společnosti, její vznik, zaměření činnosti, historie a současnost, jsou zde vysvětleny všeobecné ekonomické pojmy. V části druhé, praktické jsou uvedeny jednotlivé nákladové položky společnosti a je provedena horizontální a vertikální analýza celkových nákladů a nákladů s nejvyšším zastoupením.

V závěru jsou shrnuty výsledky zjištěné nákladovou analýzou a jejich vyhodnocení.

Cílem práce je analýza nákladů a jejich vývoj, určit, které náklady jsou nejvyšší a zda je vhodné je snížit nebo navrhnout nějaké vhodné řešení pro jejich optimalizaci případně řešení pro dosažení zisku.

2. Charakteristika společnosti

Společnost, kterou jsem si vybrala pro vypracování své bakalářské práce, je ve vlastnictví fyzické osoby. Majitelem je pan Vít Laně, společnost má název DOS pila – dřevařská obchodní společnost, sídlí v Bílině, části Chotějovice. Vznikla v roce 2000 se zaměřením na těžbu obnovitelné suroviny dřeva a jeho zpracování, obnovu vytěženého lesního prostoru, včetně výsadby nových stromů – suroviny, dřevovýrobu, tesařskou a truhlářskou výrobu, sušení dřeva apod.

2.1 Okolí sídla společnosti

Společnost DOS má své sídlo v Ústeckém kraji, v Podkrušnohoří, v okrese Teplice. Sídlí ve městě Bílina, které má přibližně 16 000 obyvatel, v části Chotějovice, poblíž velice známé sklárny AGC Automotive Czech a.s., která se zabývá výrobou autoskel. Bílina se nachází v severozápadních Čechách, na severu je obklopena Krušnými horami, na východě ji obklopuje České středohoří. Město samotné se nachází v Mostecké uhelné pánvi. Dominantou je skalnatý vrch Bořeň, jehož okolí bylo vyhlášeno přírodní rezervací. Městem protéká řeka stejného jména - Bílina. Teplický okres měl v minulém století bohatou průmyslovou činnost, byla zde zastoupena řada odvětví jako průmysl energetický – elektrárna a teplárna Ledvice, průmysl sklářský, stavební, chemický, výroba porcelánu v Dubí u Teplic, SD Bílina – Severočeské doly – které jsou dnes součástí dolů Chomutov. Zajímavostí byly také lázně Kyselka, ve kterých se léčily nemoci pohybového a dýchacího ústrojí. Lázeňský objekt byl vrácen původnímu majiteli v restituci, objekt postupem času zchátral a v současné době se nevyužívá k žádnému účelu. V Teplicích zůstalo lázeňství zachováno. V posledních letech došlo ke skupování podniků zahraničními investory, k modernizaci výrobních linek a v neposlední řadě také ke značnému snižování počtu zaměstnanců. Pracovních příležitostí teplický okres svým obyvatelům nenabízí mnoho, v České republice zaujímá jedno z předních míst v evidenci nezaměstnaných obyvatel. [6]

2.2 Historie podnikatelské činnosti

Společnost DOS vznikla v roce 2000 se zaměřením na těžbu dřeva a jeho zpracování, dřevovýrobu, tesařskou a truhlářskou výrobu, výrobu dřevěných výrobků, výrobu kovových

konstrukcí, sušení dřeva, nakládání s reprodukčním materiálem lesních dřevin apod. Některé činnosti jsou již minulostí a nejsou v současné době společností vykonávány. V rozmezí let 2000 až 2007 byla jako hlavní podnikatelská činnost provozována těžba dřeva, vyhotovování lesních hospodářských plánů a osnov, nové zalesňování – obnova lesního porostu, vyčištění lesů. Tato činnost se uskutečňovala na základě pronájmu různých lesních porostů v Českém středohoří v okresech Ústí nad Labem, Teplice, Most, Louny a Litoměřice prostřednictvím Lesní správy v Litoměřicích. V lednu roku 2008 zakoupil majitel společnosti průmyslový objekt Chotějovice – pila a podnikatelská činnost se zaměřila hlavně na zpracování dřevní obnovitelné suroviny.

2.3 Současnost podnikatelské činnosti

V dřevozpracujícím odvětví je značně velká konkurence a z tohoto důvodu musí být výroba zaměřena na rozsáhlou činnost, aby byla dána možnost široké nabídky zákazníkům.

Ve společnosti jsou od roku 2008 vyráběny na zakázku dle druhu zboží dřevěné obaly v krátké dodací lhůtě a za nízkou prodejní cenu. Používaným materiálem na tyto obaly je stavební jehličnaté řezivo. Výhodné umístění poblíž sklárny AGC Automotive Czech a.s. nabízí velmi dobrou spolupráci pro výrobu a dodání dřevěných obalů pro vyrobené sklo. V tomto případě je výhoda velmi nízkých přepravních nákladů. V současné době je pro zakázku výroby palet nasmlouvána pouze tato společnost.

V roce 2013 byla zrealizována zakázka pro Obec Hrobčice na výrobu vnitřní informační tabule, sezení, včetně koše na odpadky a následné instalace na obecním úřadě. Do vnitřních prostor úřadu firma vyrobila dřevěné kazetové posuvné dveře.

Oblastí podnikání společnosti DOS je především prodej palivového dříví, které je nabízeno již našťípané z listové kulatiny na drobné špalky v délce 30 cm. Vzhledem k vysokým cenám za plyn a elektrickou energii je po tomto sortimentu značná poptávka. Z listové kulatiny jsou ke zpracování používány dřeva z buku, dubu, jasanu, břízy, topolu. Palivové dřevo můžeme použít do kamen i do krbu. Společnost hospodaří ekologicky, veškeré zbytky řeziva zpracuje v drtičce a dřevěná drť se využívá při zatápění v provozovně společnosti. Zároveň odřezky z výroby, převážně z jehličnatých dřevin jsou zákazníkům nabízeny k prodeji formou podpalovací třísky. Balení je o hmotnosti po 5 kg a po upotřebení

je vhodné tyto sáčky vzhledem k ekologii vrátit prodejci nebo odevzdat na sběrná místa plastů. Společnost se vůči životnímu prostředí chová ekologicky. Veškeré plastové a kovové odpady poskytuje k výkupu společnosti Metallplast – Recykling, spol. s r.o. Teplice.

Nejen pro účely stavebnictví, výrobu pergol, střešní konstrukce jsou nabízeny fošny ze smrkového, borovicového a modřínového dřeva v tloušťce 22 a 25 mm, šíře do 160 mm a nad 160 mm v délce do 4 m a nad 4 m. Fošny jsou neomítané nebo omítané. Neomítané se vyznačují tím, že kmeny stromů jsou rozřezané na prkna a ponechané včetně kůry, ve výsledném procesu zpracování získáme oblé hrany fošny. Omítané jsou kmeny stromů rozřezané na prkna, boky s kůrou se ořežou a získáme kolmé hrany.

Pro výrobu plotu může společnost dle přání zákazníka zajistit prkna sušená. Dalším žádaným sortimentem jsou palubky, které se používají na konstrukci podlah, na obklady stěn v interiéru i na vnější obklady budov. V nabídce jsou ze smrkového a borovicového dřeva. Pro stavební výrobu jsou k dispozici trámy stavební v maximální délce 10 m.

Zajímavým výrobkem, který společnost produkuje, je lesní štěpka. Rozlišujeme několik druhů štěpky, záleží na jejím složení a způsobu použití. Finální produkt - lesní štěpka se vyrábí z dřevního materiálu, většinou zbytkového, který zůstává v lese po vytěžení suroviny nebo po pravidelném prořezávání porostu. Tato surovina se doveze k dalšímu zpracování – štěpkování, což je rozdrčení na malé kousky a finálním produktem se stává lesní štěpka. Majitel společnosti má s některými majiteli lesů a s Lesní správou v Litoměřicích v rámci teplického, litoměřického, ústeckého a mosteckého okresu nasmlouváno, že potřebné zbytky z kácení stromů může využít právě k této výrobě. Nejvýhodnější ovšem je domluva na kompletním zajištění služby od těžby dřeva, po úklid těžebních zbytků a následné použití na výrobu lesní štěpky. Využije se jako levný a ekologický zdroj tepelné energie v domácnostech i velkých tepelných elektrárnách, jako mulčovací kůra v zahradě.

Dalším produktem je štěpka papírenská, která je vyrobená ze dřeva bez kůry a jehličí a je určena pro papírenský průmysl na výrobu papíru. Třetím produktem je štěpka pilařská, která je vyrobena z odpadu vznikajícího z úpravy dřeva na pile a při truhlářské výrobě, využívá se jako surovina pro výrobu dřevotřískových desek. Jejich hlavní předností je velmi dobrá tepelná akumulace, absorbování vlhkosti ze vzduchu a zvuková izolace. Těmito deskami se můžou nahradit sádkokartonové desky, mají vyšší odolnost vůči tlakům a hlavně jsou vyrobeny z přírodní suroviny.

Tento produkt není novým zákazníkům nabízen, je dodáván pouze dříve nasmlouvaným podnikům. Firmě Silva CZ s.r.o. Jihlava je dodávána pilařská štěpka, která se dále používá k výrobě dřevotřískových desek, firmě Dřevošrot a.s. Praha – Zbraslav je dodávána dřevařská štěpka, společnosti WOOD&PAPER, a.s. Hlína, Ivančice a Severočeským papírnám Štětí – v současné době v likvidaci je dodávána papírenská štěpka.

Obrázek 1 - Štěpkovací stroj



Zdroj:[Vlastní, pořízené při návštěvě společnosti dne 17.03.2015 + vlastní zpracování]

Dle požadavku zákazníka zhotoví společnost dřevěný venkovní altán v rozměrech 2 x 2,6 x 3,7 m. Tento altán může být zhotoven včetně sezení. Nejekonomičtější je varianta kombinace železa a dřeva, nejvýhodnější surovinou je v současné době topol.



Obrázek 2 - Dřevěný altán

Zdroj:[Vlastní, pořízené při návštěvě společnosti dne 17.03.2015 + vlastní zpracování]

Majitel společnosti poskytuje po domluvě se zákazníky činnost odborného lesního hospodáře a vyhotovuje lesní hospodářské plány a osnovy. V rámci spolupráce s Lesní správou v Litoměřicích byly prováděny práce za účelem vyčištění a údržby lesních porostů.

Při zpracování dřevní suroviny má společnost k dispozici moderní stroje a technologie. Za pomoci lesní frézy Midiforst 250 D.T provádí drcení kletí, větví. Pro nakládání materiálu je k dispozici kolový nakladač UNK 320 a DUMPER nakladač. Při převozu dřeva slouží traktory. Dalšími důležitými pomocníky jsou různé druhy bagrů. Uvnitř objektu jsou pro nakládání dřevěných palet, ale také za účelem převozu skladového materiálu využity vysokozdvizné vozíky značky DESTA. Při zpracování dřeva je nutné mít k dispozici různé druhy pil – formátovací, rozmítací, hranolovou, pásovou, kmenovou pásovou, různé druhy řezaček, hoblovaček, dlabaček, brusek.

Mezi výborné a výkonné pomocníky nejen v lesnictví patří čtyřkolka, která je vhodná do nepřístupného terénu. Vzhledem k dostatečnému výkonu je vhodná pro odvádění těžké práce v lese. S pomocí speciálních přívěsů nebo vozíků, které se za čtyřkolku zapojí, vyveze z lesa popadané stromy.



Obrázek 3 - Čtyřkolka

Zdroj:[7] + vlastní zpracování]

Palivové dřevo a všechny další výrobky je společnost po dohodě se zákazníkem schopna dopravit i do vzdálenějších míst. Disponuje tahačem Tatra 815, včetně přívěsu a dodávkovým automobilem Mercedes Benz Sprinter.



Obrázek 4 - Sušárna řeziva

Zdroj:[5] + vlastní zpracování]

Čerstvé dřevo má různou vlhkost, která je závislá na druhu stromu. Vlhkost dřeva ovlivňuje jeho fyzikální i mechanické vlastnosti. Tyto vlastnosti se procesem sušení mění a dřevo může popraskat a tím dojde k jeho znehodnocení. Vodu lze z kmenů stromů vysušit volně v přírodě za pomoci slunečního záření, vázanou vodu (je vázaná do struktury dřeva) odstraníme sušením při vyšších teplotách. Pro získání kvalitního dřeva za účelem dalšího zpracování je vhodné proces sušení suroviny nějakým způsobem řídit. Z tohoto důvodu se stala nezbytnou investicí koupě komory sušárny, včetně výrobní linky od společnosti KOVOS Nový Knín, spol. s r.o. Majitel využil dotaci z programu SAPARD, jedná se o jeden z nástrojů Evropské unie určený pro kandidátské země. Název je vytvořen z počátečních písmen slov Special Accession Programme for Agriculture and Rural Development, česky znamená Speciální předvstupní program pro zemědělství a rozvoj venkova. V České

republice se mohly tyto dotace prostřednictvím SAPARDu využívat v rozmezí let 2000 až 2006. [8]

Dotace byla poskytnuta ve výši 50 % z pořizovací ceny, tj. ve výši 619 000 Kč. Sušárna je vyrobena z hliníku, pokud je komora plná páry, dochází k agresivnímu vypařování ze dřevní suroviny a z tohoto důvodu je nejlepším materiálem pro výrobu sušárny hliník. Používá se pro sušení dřeva, které se dále využije na výrobu různých zakázek – altánů, dveří, nábytku. Surovina se musí vysušit v co nejkratší době, za vysoké teploty za přítomnosti horkého vzduchu. Pomocí počítače je zde možnost automatického nastavení procentuální vlhkosti požadované pro surovinu a nedojde k jejímu znehodnocení – přesušení ani ke zvlhnutí a udrží si námi nastavenou hodnotu. K vytápění se využívá automatický kotel, ve kterém se spalují zbytky pilin, odřezky materiálu, případně nám již známá štěpka.

3. Teoretické vymezení základních pojmů z oblasti nákladů

Současné podnikatelské prostředí se vyznačuje velkým tlakem na náklady podniku a schopnost tvorby hodnoty, zisku. Jedním z postupů je snižování nákladů, které může mít i negativní vliv na celou firmu a její schopnost tvořit zisk nebo hodnotu podniku. Moderní metody řízení nákladů mají v podnikovém řízení významnou roli. Hlavním cílem každého podnikatele bylo a je hlavně dosažení zisku. Náklady hrají klíčovou roli, zisk je stále považován za jednu z nejdůležitějších veličin. Jaká je vlastně role nákladů v současném podnikatelském prostředí? Náklady slouží pro posouzení úspěšnosti našeho podnikání. Zisk může podnik nebo společnost zvýšit objemem tržeb nebo snížením nákladů. Faktory řízení nákladů jsou interního charakteru každého podniku. Významnou roli hraje cena podnikového výkonu. Společnost může zisk investovat do svého dalšího rozvoje, použít na reklamu, do zkvalitnění výkonů, do vložení dlouhodobých investic. Snižováním nákladů může dojít ke snížení hodnoty a kvality výkonu. Náklady jsou nějakým způsobem svázány s podnikovými výkony. Snížením nákladů může také dojít k ohrožení kvality výrobků. Nejdříve si můžeme položit otázku, co vlastně považujeme za náklad. Pokud chceme nákladovou optimalizaci v podniku docílit, je nutné se zabývat strukturou činnosti a výkonů, abychom mohli určit ty, které jsou prováděny nedokonale, které nejsou opodstatněné. Předpokladem analýzy a optimalizace nákladů je náklady poznat a pochopit jednotlivé nákladové položky, které se ve společnosti nacházejí. [1]

3.1 Vztahy mezi výnosy, náklady a výsledkem hospodaření

„**Výnosy podniku** jsou peněžní částky, které podnik „získal“ z veškerých svých činností za určité účetní období (měsíc, rok) bez ohledu na to, zda v tomto období došlo k jejich inkasu.“ [3]

„**Náklady podniku** jsou peněžní částky, které podnik účelně vynaložil na získání výnosů.“ [3]

U výrobního podniku jsou výnosy tržby získané za prodej svých výrobků a poskytnutých služeb. Výsledek hospodaření tvoří rozdíl mezi výnosy a náklady. V případě, že převyšují výnosy náklady, hovoříme o zisku; pokud převyšují náklady výnosy, hovoříme o ztrátě. Z hlediska finančního je výsledek podnikové činnosti vyjádřen jako výsledek hospodaření. Představuje rozdíl mezi podnikovými výnosy a podnikovými náklady, jedná se o rozdíl, který vyjadřuje, co podnik spotřeboval a co vytvořil. V případě zisku dochází k přírůstku majetku a vlastního kapitálu, v případě ztráty dochází k jejich úbytku. Přehled o nákladech, výnosech a výsledku hospodaření uvádí podniky ve výkazu zisku a ztráty, též zvaný výsledovka. V tomto výkazu můžeme srovnat běžné a minulé období, jeho obsah je stanoven Ministerstvem financí České republiky a je uzákoněn v zákoně o účetnictví, je součástí účetní závěrky v soustavě podvojného účetnictví.

Náklady podniku si dělíme na:

- provozní náklady – jsou spojeny s výrobou, se spotřebou - spotřeba materiálu, spotřeba energie, osobní náklady – náklady na mzdy, náklady na služby – oprava a údržba strojů
- odpisy – dlouhodobého majetku – jsou nákladem, nejsou výdajem
- ostatní provozní náklady
- finanční náklady – náklady peněžního styku, úhrada úroku peněžnímu ústavu
- mimořádné náklady – vzniklé z mimořádných událostí - manka a škody při inventuře, mimořádné odměny

Výnosy podniku si dělíme na:

- provozní – získané z činnosti podniku - tržby za prodej výrobků a služeb
- finanční – z finančních investic, úroky z vkladů u peněžních ústavů
- mimořádné – z prodeje odepsaných strojů, náhrady škod [3]

3.2 Evidence nákladů

Náklady patří mezi důležité ukazatele činnosti podniku, mají svou evidenci, tzv. účetnictví, jsou nástrojem pro získání informací o peněžních a majetkových tocích uvnitř společnosti. Účetnictví poskytuje všem zainteresovaným stranám spolehlivé informace o základním ekonomickém postavení podniku, umožňuje zhodnotit ziskovost (rentabilitu) vloženého kapitálu. Účetnictví se rozděluje na:

- **Finanční a daňové účetnictví** – podává informaci o podniku jako celku, je upraveno striktními pravidly, závaznými normami, např. zákonem o účetnictví, které musí podnik dodržovat a je určeno pro externí uživatele, jako jsou finanční úřady, banky. Eviduje veškerá aktiva podniku a výsledkem jsou dva hlavní výkazy a to je rozvaha a výsledovka – účet zisku a ztráty. Zákon o účetnictví definuje, které položky jsou z účetního hlediska daňově uznatelné (na dosažení, zajištění a udržení příjmu) a náklady, které se do základu daně z příjmu nezahrnují (pokuty, penále).
- **Nákladové - také nazýváno provozní – účetnictví** slouží pro vnitřní potřebu podniku a je zaměřeno na podnikové výkony.
- **Manažerské účetnictví** se týká interního řízení podniku a jeho jednotlivých středisek, není vymezeno žádnými předpisy, je upraveno pro potřeby konkrétního manažera – uživatele, není jednotné, každé odvětví je specifické. [3]

3.3 Pohledy na náklady dle uživatele

K definici nákladů přistupujeme z pohledu externího uživatele, tento pohled je vymezen finančním účetnictvím, nebo se na náklady díváme z pohledu manažerského. [1]

3.3.1 Finanční pohled na náklady

Ve finančním pohledu jsou náklady vnímány jako úbytek aktiv nebo přírůstek dluhů a tento úbytek vede ke snížení vlastního kapitálu podniku. Vždy se nejedná o úbytek peněžních prostředků, může se jednat i o úbytek dříve nakoupeného majetku, který je v současné době opotřebováván. Vyjadřuje se v cenách, za které byla spotřebovaná aktiva pořízena. Náklady vyjadřují skutečně spotřebované zdroje. [1]

3.3.2 Manažerský pohled na náklady

V manažerském pohledu jsou náklady chápány jako hodnotově vyjádřené, účelné vynaložení ekonomických zdrojů podniku, které souvisí s ekonomickou činností. Jedná se o prostředky, které jsou vynaloženy s aktivitou společnosti, s její výdělečnou činností. [1]

3.4 Členění nákladů

Náklady si dle různých pohledů a hledisek rozdělujeme na druhové, kalkulační, náklady ve vztahu k objemu prováděných výkonů.

3.4.1 Druhové členění nákladů

Z hlediska klasifikace je druhové členění nákladů jedním z nejběžnějších přístupů v běžném finančním účetnictví. Toto členění nákladů se používá při tvorbě standardních účetních výkazů, např. výkazů zisku a ztrát. Některé náklady nalezneme téměř v každém podniku. [1]

Druhové třídění nákladů nám soustřeďuje náklady do skupin, které jsou spojeny s činností jednotlivých výrobních faktorů – materiál, práce. Toto třídění je přehledné z hlediska spotřeby materiálu. Základní nákladové druhy jsou:

- **spotřeba** surovin, materiálu, energie – tyto náklady jsou přímo spotřebovávány na výrobu výrobků
- **odpisy** strojů, nástrojů, budov, výrobního zařízení, investičního majetku
- **mzdové a ostatní osobní náklady** - jedná se o mzdy a platy zaměstnanců, odvody sociálního a zdravotního pojištění
- **finanční náklady** – placené úroky z úvěru, poplatky bankám, pojistné události
- **náklady na externí služby** - jsou vynakládány na opravy a udržování strojů a zařízení, nájemné – například za skladovací prostory, dopravné a cestovné [3]

3.4.2 Kalkulační členění nákladů

Toto členění nákladů nám znázorňuje, jak jsou náklady vynaloženy na konkrétní nákladový objekt, předmět, výrobek. Rozlišujeme dva typy kalkulačních nákladů:

- **přímé náklady** – „jsou takové náklady, které můžeme specificky a exkluzivně vztáhnout k nějakému nákladovému objektu (např. výrobku)“ [1]
- **nepřímé náklady** – „nemohou být specificky a exkluzivně vztaženy k určité aktivitě“ [1]
nemůžeme je přiřadit ke konkrétnímu výrobku, souvisí s více výkony společnosti jako celku, souvisí s výrobní i správní režii podniku

3.4.3 Náklady ve vztahu k objemu prováděných výkonů

Toto členění patří mezi jedno z nejvýznamnějších, je považováno za specifický nástroj manažerského účetnictví. Na rozdíl od ostatních druhů nákladů se vztahuje k budoucím výkonům. Členíme si jej na:

- **variabilní náklady** – výše variabilních nákladů se při změně výkonů společnosti mění. „Nejdůležitější složkou variabilních nákladů jsou tzv. proporcionální náklady, výše těchto nákladů se mění přímo úměrně s úrovní aktivity. Příkladem proporcionálních variabilních nákladů může být úkolová mzda dělníků, spotřeba přímého materiálu nebo energie spotřebovaná k provozu strojů.“ [1]
Není pravidlem, že všechny variabilní náklady podniku mají proporcionální charakter. „V některých případech může nastat situace, kdy náklady rostou rychleji nebo pomaleji než objem produkce. V případě, že náklady rostou rychleji než objem produkce, hovoříme o tzv. **nadproporcionálních nákladech**. Na druhé straně náklady, které rostou pomaleji než objem produkce, označujeme jako tzv. **podproporcionální náklady**.“ [1]
- **fixní náklady** jsou neměnné při různé aktivitě společnosti během určitého časového období. Příkladem fixních nákladů jsou odpisy budov, leasing automobilů, placení nájemného z pronajatých prostor.
- **smíšené náklady** obsahují jak složku variabilní, tak složku fixní [1]

3.5 Metody a postup analýzy

„Pro finanční analýzu se používají dvě základní rozborové techniky, a to tzv. **procentní rozbor a poměrová analýza**.“ [3] Základní techniky finanční analýzy obsahují metody, které jsou založeny na zpracování údajů z účetních výkazů. Dělí se na dvě skupiny. V případě analýzy účetních výkazů hovoříme o metodě absolutní – vychází z absolutních ukazatelů - stavových a tokových. Stavové vyjadřují údaje k určitému časovému okamžiku – stav majetku v rozvaze. Tokové vyjadřují vývoj ekonomické skutečnosti za určité časové období, uvádějí změny, ke kterým došlo za určitý časový interval – výnosy, náklady. V případě použití vztahu dvou různých položek a jejich číselných hodnot hovoříme o metodě relativní s využitím relativních ukazatelů. [4]

Analýza stavových (absolutních) ukazatelů zahrnuje analýzu horizontální a vertikální. Analýza horizontální srovnává ukazatele v čase, analýza vertikální je založena na výpočtu procentního podílu jednotlivých položek. Samozřejmě existuje řada dalších metod k provedení analýzy. [3]

Prostřednictvím horizontální a vertikální analýzy výkazu zisku a ztráty můžeme zhodnotit změny nákladových položek a výnosů společnosti. V případě kratší časové řady získáme méně přesné výsledky. Pokud se jedná o problémovější a finančně nezdravou společnost, je vhodné se zaměřit na více ukazatelů. Pomocí grafů je poskytnuta rychlejší orientace v dané problematice. Ve výkazu zisku a ztráty jsou přehledně uvedeny náklady, výnosy a výsledek hospodaření za určité období. Informace z výkazu obsahují podklady pro hodnocení ziskovosti podniku. [2]

3.5.1 Horizontální analýza

Horizontální analýza ukazuje vývoj položek finančních výkazů v čase. Porovnáváme změnu současného ukazatele ve výkazu oproti minulému účetnímu období. Změna může být uvedena rozdílem, tzv. absolutní změna – o kolik se jednotlivé položky změnily, nebo v procentech – o kolik procent se změnily. U procentního rozboru se rychleji orientujeme, je pro nás přehlednější. Porovnání jednotlivých položek z výkazů je prováděno po řádcích –

horizontálně. Může nastat změna pozitivní – růst položky v čase, nebo změna negativní – pokles položky v čase. [2]

V praxi se doporučuje v rámci vypočítaných výsledků zvýraznit hodnoty, u kterých nastala nejvýraznější změna. Jsou nejdůležitější z toho důvodu, že jejich změna zásadně zasáhla do výsledků společnosti. K podrobnější analýze je vhodné vybrat položky, které mají zásadnější význam. Má-li být provedena kvalitní analýza společnosti, musí být k dispozici dostatečné množství informací. Méně někdy může znamenat více. [2]

Vzorce pro výpočet:

Vzorec č. 1:

absolutní změna = hodnota v běžném období – hodnota v předchozím období

Vzorec č. 2:

$$\text{procentuál. změna} = \frac{\text{běžné období} - \text{předchozí období}}{\text{předchozí období}} \cdot 100 = \frac{\text{absolutní změna}}{\text{předchozí období}} \cdot 100$$

3.5.2 Vertikální analýza

Vertikální analýza nám umožňuje procentní rozbor základních účetních výkazů. Jednotlivé položky daného účetního období výkazu vztahujeme k celkové bilanční sumě. Vyjadřuje procentní zastoupení jednotlivých účetních položek k celkovému součtu. Je jedním z prvních vodítek k vysledování rizikových faktorů podnikání.

Nevýhodou obou metod je pouhé konstatování změn, neukazují jejich příčiny, upozorňují na problémové oblasti, které by se měly řešit. [2]

4. Analýza vývoje nákladů za období 2009 – 2013

Následující podkapitoly jsou zaměřeny na praktickou část bakalářské práce. Analýza vývoje společnosti DOS pila – dřevařské obchodní společnosti je zpracována za období 2009 až 2013, pětileté období dostatečně vyjadřuje potřebné údaje o společnosti. Údaje jsou čerpány z podkladů poskytnutých majitelem společnosti panem Vitem Laně, z výkazu zisku a ztráty, analytické výsledovky, které jsou vypsány v příloze č. 1, 2 a 3 této práce.

4.1 Provozní výsledek hospodaření v letech 2009 – 2013

Výkaz zisku a ztráty je výkaz, ve kterém by měly být přehledně uvedeny výnosy, náklady a výsledek hospodaření za určité sledované období, v našem případě za kalendářní rok.

Tabulka 1 - Provozní výsledek hospodaření v letech 2009 - 2013 [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Náklady celkem	5 019	8 661	7 272	6 829	7 154
Výnosy celkem	3 667	8 367	6 294	8 945	3 385
Výsledek hospodaření za běžnou činnost	-1 352	-294	-978	2 116	-3 769
Podíl nákladů k výnosům [%]	136,87	103,51	115,54	76,34	211,34

Zdroj: [9] + vlastní zpracování

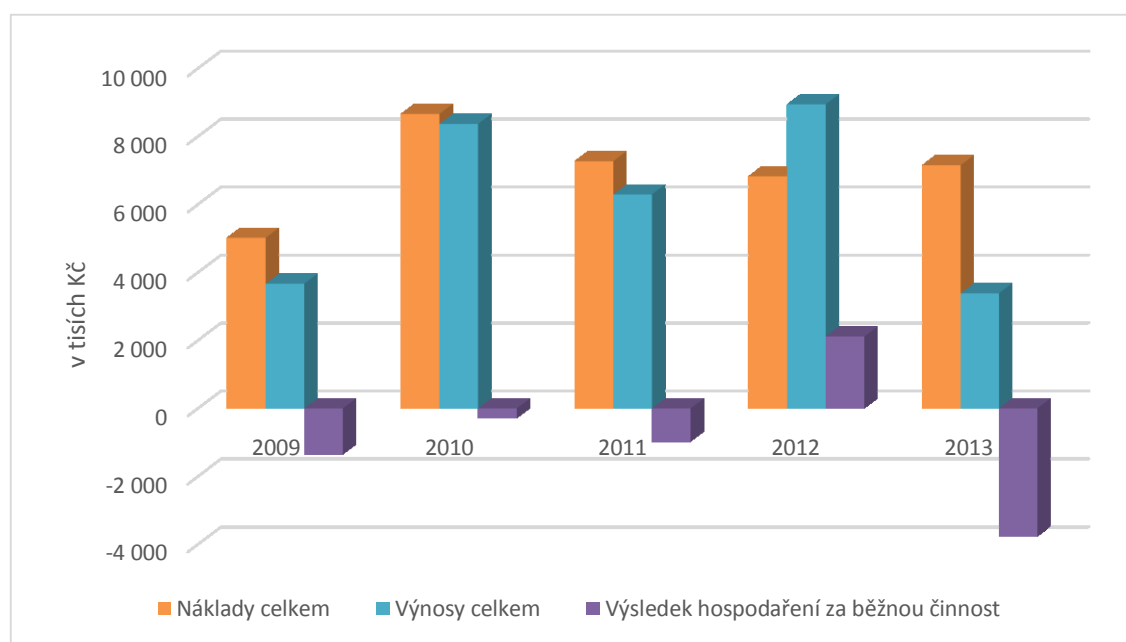
V tabulce č. 1 je znázorněn vývoj celkových nákladů, výnosů a provozního výsledku hospodaření ve sledovaném období.

Z tabulky vyplývá, že v roce 2009 dosáhly náklady nejnižší úrovně 5 019 tis. Kč. Jedním z vlivů bylo omezení těžby obnovitelné suroviny – dřeva a dalším vlivem byla celosvětová ekonomická krize, která se projevila v řadě společností na českém i zahraničním trhu, ve společnosti se snížil celkový počet zakázek. Maximální hodnoty bylo dosaženo v roce 2010, kdy byly náklady ve výši 8 661 tis. Kč. V tomto roce měla společnost poměrně výhodné zakázky v lesnické činnosti, ale i přes to skončil výsledek hospodaření ztrátou. Náklady a výnosy byly ve vyrovnané výši.

Nejnižší výnosy byly v roce 2013 ve výši 3 385 tis. Kč, v tomto roce dosáhla společnost také nejhoršího výsledku hospodaření za běžnou činnost ve výši – 3 769 tis. Kč, procentuální podíl nákladů k výnosům činil 211,34 %. Nejvyšších výnosů bylo dosaženo v roce 2012 ve výši 8 945 tis. Kč, jejich výše byla ovlivněna především tržbami za prodej služeb společnosti.

V letech 2009, 2010, 2011 a 2013 převyšují náklady výnosy a výsledek hospodaření vzniká záporný, podnik je ve ztrátě. Pouze v roce 2012 dosahuje výsledek hospodaření za běžnou činnost hodnotu 2 116 tis. Kč a společnost se stává ziskovou. Jedním z důvodů je prodej části průmyslového objektu pily za částku 3 300 tis. Kč.

Z procentního podílu nákladů k výnosům vyplývá, že společnost má poměrně vysoký podíl nákladů k výnosům – v průměrné výši 129 %, pouze v roce 2012 nastala situace, kdy vznikl nižší podíl nákladů k výnosům ve výši 76,34 %. Tento stav byl pro společnost výhodný, ale za celé sledované období se vyskytl pouze v tomto roce.



Graf 1 - Provozní výsledek hospodaření

Zdroj: [vlastní zpracování]

Pro lepší přehled je vývoj výnosů, nákladů a provozního výsledku hospodaření znázorněn v grafu č. 1. Z grafu je zřejmé, že nejnižší hodnoty dosáhly náklady v roce 2009, nejvyšší v roce 2010. V letech 2011, 2012 a 2013 byla jejich hodnota v podobné výši. Výnosy dosáhly nejnižší hodnoty v roce 2013, nejvyšší v roce 2012. Výsledek hospodaření za běžnou činnost byl kladný pouze v roce 2012 – došlo k dosažení zisku, v ostatních letech dosáhl záporné hodnoty – společnost byla ve ztrátě.

4.2 Celkové náklady společnosti

Nejnižší hodnota je v roce 2009 ve výši 5 019 tis. Kč, nejvyšší hodnota v roce 2010 ve výši 8 661 tis. Kč.

Tabulka 2 - Celkové náklady [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Náklady vynaložené na prodané zboží	0	0	0	0	0
Výkonová spotřeba	2 722	5 896	4 452	4 666	2 424
Osobní náklady	601	1 175	1 051	851	987
Daně a poplatky	274	254	308	407	142
Odpisy hmotného a nehmotného majetku	1 155	1 071	1 167	636	3 403
ZC prodaného DHM a materiálu	0	0	0	111	130
Ostatní provozní náklady	1	4	2	15	0
Nákladové úroky	164	144	145	25	0
Ostatní finanční náklady	97	117	143	118	68
Daň z příjmů za běžnou činnost	5	0	0	0	0
Mimořádné náklady	0	0	4	0	0
Celkem	5 019	8 661	7 272	6 829	7 154

Zdroj: [9] + vlastní zpracování

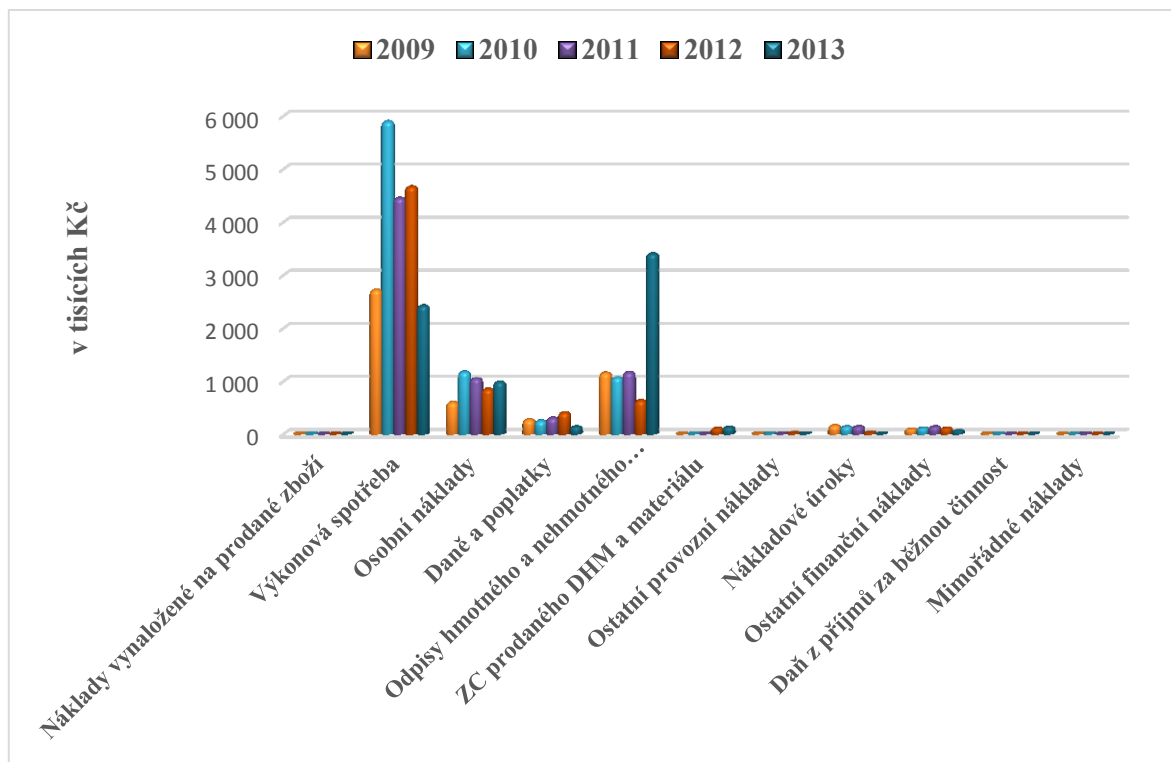
V tabulce č. 2 jsou zobrazeny náklady společnosti dle jednotlivých druhů. Z tabulky i grafu č. 2 je patrné, že nejnižší náklady jsou vynaloženy v roce 2009 a nejvyšší v roce 2010. Růst v roce 2010 je způsoben vyšší spotřebou pohonných hmot a režijního materiálu, vzhledem k vyššímu počtu zakázek, které společnost získala.

Nejvyšší položkou za celé období je výkonová spotřeba, která v roce 2013 dosáhla minima, v roce 2010 maxima za sledované období.

Následují odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku. Nejnižší hodnota je v roce 2012, nejvyšší v roce 2013. V roce 2012 byla společnosti HASu, spol. s r.o. a společnosti SPL Recticling a.s. Liberec byla odprodána část objektu za částku 3 300 tis. Kč a tento prodej výrazně ovlivnil snížení výše odpisů. Zůstatková cena prodaného majetku ve výši 111 205 Kč byla zaúčtována do nákladů. Prodej měl vliv také v roce 2013 na položku daně a poplatky, kde nastalo snížení. V roce 2012 bylo obnoveno technické vybavení společnosti a následně v dalším roce vznikl nárůst v položce odpisů. V roce 2013 odprodala společnost nákladní automobil DAF a traktor.

Další významnou nákladovou položkou jsou osobní náklady, jejichž výše dosáhla minima v roce 2009 ve výši 601 tis. Kč, maxima v hodnotě 1 175 tis. Kč bylo dosaženo v roce 2010 vlivem zvýšení počtu pracovníků.

Následují daně a poplatky, náklady na sociální a zdravotní pojištění a ostatní provozní náklady. Nákladové úroky jsou zastoupeny v letech 2009 až 2012 a jejich pokles lze hodnotit pozitivně. V roce 2009 byl společností ŠkoFin s.r.o. poskytnut operativní leasing na osobní automobil škoda Fabia ve výši 194 tis. Kč, v letech 2009 až 2012 byl České spořitelně a.s. splácen úvěr na částečné uhrazení průmyslového objektu pily ve výši 2 500 tis. Kč. Daň z příjmů za běžnou činnost je v minimální výši, společnost byla většinu hodnoceného období ve ztrátě, mimořádné náklady vznikly v roce 2011 na úhradu škody při menší havárii osobního automobilu ve výši 4 tis. Kč. V dalších podkapitolách jsou podrobněji analyzovány náklady s nejvyšším zastoupením. Jedná se o výkonovou spotřebu, odpisy dlouhodobého majetku a osobní náklady.



Graf 2 - Jednotlivé druhy nákladů

Zdroj: [vlastní zpracování]

Z grafu č. 2 je patrné nejvyšší zastoupení výkonové spotřeby, následují odpisy dlouhodobého nehmotného a hmotného majetku a osobní náklady. Těmto položkám se detailněji věnuji v následujících podkapitolách. Ostatní náklady, jako jsou náklady vynaložené na prodané zboží, daně a poplatky nebo mimořádné náklady nemají vyšší zastoupení.

V tabulce č. 3 je zobrazena horizontální analýza jednotlivých druhů nákladů – absolutní změna za jednotlivé sledované roky. Tato změna nám ukazuje, o kolik jednotek (v našem případě o tis. Kč), se měnily jednotlivé položky nákladů. Vypočítané hodnoty v tabulce jsou kladné nebo záporné. Kladné jsou v případě vzrůstu oproti minulému roku, záporné v případě poklesu.

Tabulka 3 - Horizontální analýza jednotlivých druhů nákladů - absolutní změna [tis. Kč]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Náklady vynaložené na prodané zboží	0	0	0	0
Výkonová spotřeba	3 174	-1 444	214	-2 242
Osobní náklady	574	-124	-200	136
Daně a poplatky	-20	54	99	-265
Odpisy hmotného a nehmotného majetku	-84	96	-531	2 767
ZC prodaného DHM a materiálu	0	0	111	19
Ostatní provozní náklady	3	-2	13	-15
Nákladové úroky	-20	1	-120	-25
Ostatní finanční náklady	20	26	-25	-50
Daň z příjmů za běžnou činnost	-5	0	0	0
Mimořádné náklady	0	4	-4	0
Celkem	3642	-1389	-443	325

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Za sledované období nastaly výrazné změny ve výkonové spotřebě, u které došlo v roce 2010 k největšímu nárůstu ze všech vykázaných nákladů o 3 174 tis. Kč. Náklady byly zvýšeny vlivem ukončení celosvětové ekonomické krize a v souvislosti s nárůstem výroby. U osobních nákladů došlo v roce 2010 k nárůstu o 574 tis. Kč v porovnání s rokem 2009. Společnost měla vyšší počet zakázek a tím vznikla potřeba vyššího počtu zaměstnanců. U položky odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku vznikl v roce 2013 nárůst o 2 767 tis. Kč, který byl způsoben nákupem nového technického vybavení pro společnost. Do dlouhodobého majetku byl v roce 2012 zařazen například nákladní automobil Mercedes Benz, tabulové nůžky, lesní fréza Midifrost, traktor Same, sekačka na trávu. Zvolením daňové formy rychlého odpisování tohoto majetku vznikl nárůst ve druhém roce zařazení, což je v roce 2013.

Nejnižší hodnotu v tabulce zaujímá výkonová spotřeba, kdy v roce 2013 došlo k poklesu ve výši o 2 242 tis. Kč a to v důsledku značného snížení zakázek oproti minulému roku. Další výrazné snížení ve výši 531 tis. Kč je patrné u odpisů hmotného a nehmotného majetku v roce 2012. V tomto roce byla společností odprodána část průmyslového objektu pily. V položce daně a poplatky je v roce 2013 pokles o 265 tis. Kč, vzhledem k prodeji části nemovitosti a k nižší platbě silniční daně. Snížení je viditelné u položky nákladové úroky v roce 2012 ve výši 120 tis. Kč a následně v roce 2013 ve výši 25 tis. Kč. V roce 2012 byl

společností doplacen úvěr na pořízení průmyslového objektu a leasing na pořízení osobního automobilu.

Další částí horizontální analýzy je procentuální změna, která nám udává, o kolik procent se změnily jednotlivé položky v čase, v našem případě o kolik procent se změnily položky v daném roce oproti minulému roku. Procentní vyjádření umožňuje rychlejší orientaci v číslech, než absolutní vyjádření.

Tabulka 4 - Horizontální analýza jednotlivých druhů nákladů - procentuální změna [%]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Náklady vynaložené na prodané zboží	0,00	0,00	0,00	0,00
Výkonová spotřeba	116,61	-24,49	4,81	-48,05
Osobní náklady	95,51	-10,55	-19,03	15,98
Daně a poplatky	-7,30	21,26	32,14	-65,11
Odpisy hmotného a nehmotného majetku	-7,27	8,96	-45,50	435,06
ZC prodaného DHM a materiálu	0,00	0,00	0,00	17,12
Ostatní provozní náklady	300,00	-50,00	650,00	-100,00
Nákladové úroky	-12,20	0,69	-82,76	-100,00
Ostatní finanční náklady	20,62	22,22	-17,48	-42,37
Daň z příjmů za běžnou činnost	-100,00	0,00	0,00	0,00
Mimořádné náklady	0,00	0,00	-100,00	0,00
Celkem	72,56	-16,04	-6,09	4,76

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Z tabulky č. 4 je patrné, jaké procentuální změny nastaly v jednotlivých obdobích u nákladových položek.

U položky ostatní osobní náklady došlo v roce 2012 v porovnání k předchozímu roku k navýšení o 650 % z důvodu poskytnutí peněžního daru Obecnímu úřadu Hrobčice ve výši 5 tis. Kč. Odpisy hmotného a nehmotného majetku zaznamenaly nárůst o 435 % vlivem pořízení nového technického vybavení a jeho zařazením do odpisů. Výkonová spotřeba byla v roce 2010 navýšena o 117 % zvýšenou spotřebou PHM a režijního materiálu.

Nejvýraznější snížení bylo ve výši 100 % u ostatních provozních nákladů v roce 2013, u daně z příjmů za běžnou činnost v roce 2010. U nákladových úroků nastalo snížení o 83 %

v roce 2012 a o 100 % v roce 2013 vzhledem ke skutečnosti, že byly doplacený úvěry, které měla společnost poskytnuty.

U položky daně a poplatky nastalo snížení o 65 % v roce 2013 vzhledem k zaplacení nižší silniční daně a daně z nemovitosti.

Vertikální analýza přehledně vystihuje procentní zastoupení jednotlivých druhů položek k celkové bilanční sumě. Rozbor je vyjádřen v procentech – relativně. Z tabulky zjistíme, které náklady jsou stabilní, přehledně vidíme rozdíl mezi jednotlivými roky.

Tabulka 5 - Vertikální analýza jednotlivých druhů nákladů [%]

	2009	2010	2011	2012	2013	Průměr
Náklady vynaložené na prodané zboží	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00	0,00
Výkonová spotřeba	54,23	68,08	61,22	68,33	33,88	57,15
Osobní náklady	11,97	13,57	14,45	12,46	13,80	13,25
Daně a poplatky	5,46	2,93	4,24	5,96	1,98	4,11
Odpisy hmotného a nehmotného majetku	23,01	12,37	16,05	9,31	47,57	21,66
ZC prodaného DHM a materiálu	0,00	0,00	0,00	1,63	1,82	0,69
Ostatní provozní náklady	0,02	0,05	0,03	0,22	0,00	0,06
Nákladové úroky	3,27	1,66	1,99	0,37	0,00	1,46
Ostatní finanční náklady	1,93	1,35	1,97	1,73	0,95	1,59
Daň z příjmů za běžnou činnost	0,10	0,00	0,00	0,00	0,00	0,02
Mimořádné náklady	0,00	0,00	0,06	0,00	0,00	0,01
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Z vertikální analýzy je zřejmé, že největší procentní zastoupení je vynaloženo na výkonovou spotřebu ve výši 57,15 % všech nákladů, následují odpisy nehmotného a hmotného majetku ve výši 21,66 % a osobní náklady ve výši 13,25 %, daně a poplatky jsou zastoupeny v průměrné výši 4 %, ostatní skupiny nákladů jsou zastoupeny v zanedbatelné výši. Jako stabilní můžeme vyhodnotit osobní náklady a ostatní finanční náklady.

4.3 Výkonová spotřeba

Do výkonové spotřeby řadíme náklady na materiál, energie a služby. Za sledované období má tato skupina nejvyšší zastoupení, průměrně se pohybuje ve výši 57 % z celkových nákladů společnosti.

Tabulka 6 - Výkonová spotřeba [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Spotřeba materiálu a energie	2 477	5 513	4 213	4 357	2 301
Služby	245	383	239	309	123
Celkem	2 722	5 896	4 452	4 666	2 424

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

V tabulce č. 6 je zobrazena spotřeba materiálu, energie a služeb. Vyšší zastoupení má spotřeba materiálu a energie, toto je ovlivněno její hlavní činností – zpracováním obnovitelné suroviny – dřeva. V roce 2010 byla spotřeba u obou položek nejvyšší vzhledem k zakázkám, které společnost získala. Spotřeba materiálu a energie byla ve výši 5 513 tis. Kč, náklady vynaložené na služby činily 383 tis. Kč.

V roce 2013 dosáhly obě skupiny nejnižších hodnot, na spotřebu materiálu a energie bylo vynaloženo 2 301 tis. Kč, na služby 123 tis. Kč.

4.3.1 Spotřeba materiálu a energie

Spotřeba materiálu a energie má v posledních letech stoupající tendenci, vzhledem ke stále rostoucím cenám za tyto produkty. Je závislá na objemu výroby, kterou společnost provádí.

Tabulka 7 - Výkonová spotřeba - jednotlivé druhy nákladů [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Spotřeba materiálu	534	501	76	112	87
Spotřeba PHM	1 482	3 966	3 343	3 197	1 436
Spotřeba režijního materiálu	224	736	615	716	509
Drobný majetek	38	139	59	216	161
Spotřeba energie	199	171	120	116	108
Celkem	2 477	5 513	4 213	4 357	2 301

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Z tabulky č. 7 je zřejmé, že nejvyšší zastoupení nákladů má spotřeba PHM – pohonných hmot a maziv. Tato spotřeba je ovlivněna technickým vybavením společnosti, nejen vozovým parkem, ale také všemi pracovními pomocníky, které jsou pro práci s obnovitelnou surovinou – dřevem – potřebné. Ve společnosti je používán štěpkovací stroj, jehož pohon je realizován z traktoru výstupní hřídele. Vysokozdvížné vozíky, kterými se nakládají palety a jiný materiál, jsou také na naftový pohon.

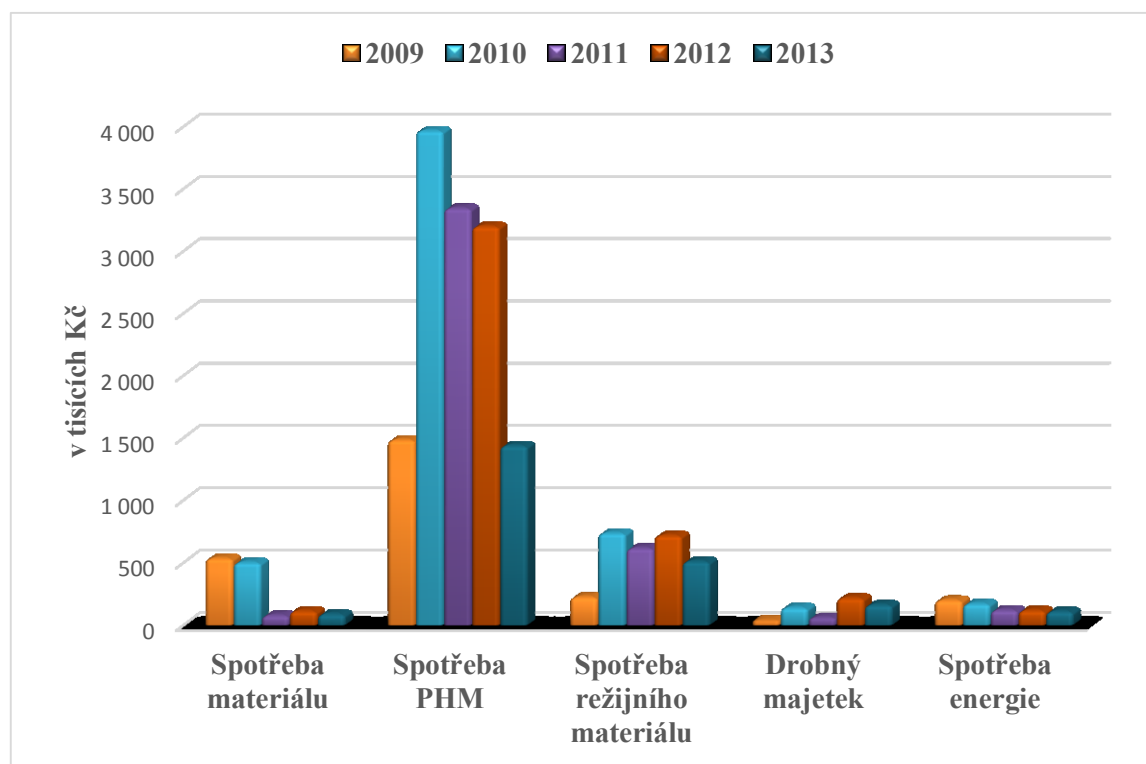
V rámci realizace zakázek je u automobilů průměrná roční spotřeba ujetých kilometrů ve výši 20 tisíc. Po dohodě se zákazníkem je firma schopna zajistit odvoz požadovaného výrobku, ale většina zákazníků si přepravu zboží zajišťuje sama.

Další nejvíce zastoupenou položkou je spotřeba režijního materiálu, která souvisí s výrobou, s obaly na zhotovenou štěpku, případně na jiné výrobky. Maxima bylo dosaženo v roce 2010 ve výši 736 tis. Kč, minima v roce 2009 ve výši 224 tis. Kč.

Spotřeba materiálu má nejvyšší zastoupení v roce 2009. Z tabulky č. 7 je zřejmé, že v roce 2013 došlo k úbytku spotřeby materiálu z důvodu neprodaných výrobků. Hlavním materiálem společnosti je především dřevní surovina, kterou společnost používá k výrobě veškerého sortimentu. Tato surovina potřebná ke zpracování je získávána vytěžením v lese na základě smlouvy uzavřené s Lesní správou v Litoměřicích nebo s obecními úřady v rámci teplického a mosteckého okresu. Dalším materiálem používaným ve větším množství je železo, které se používá ve spojení s výrobou dveří, zahradních altánů a jiných výrobků.

Nemalý podíl na nákladech má také drobný majetek. Jedná se o různá nářadí, která jsou potřebná při práci s dřevní surovinou. Ve společnosti jsou k dispozici různé druhy pil, vrtaček, hoblovek, štípaček, lisů. Mezi drobný majetek řadíme i výpočetní techniku, bez které se v současné době již výrobní činnost neobejde.

V grafu č. 3 přehledně vyčteme úbytek nákladů u spotřeby energie. Tato položka v naší společnosti obsahuje spotřebu elektrické energie a vodného. Ve společnosti je využívána energie elektrická za účelem osvětlení a hlavně pro pohon pil. Ke snížení nákladů došlo v důsledku změny dodavatele elektrické energie v roce 2011. Do roku 2010 byla elektrická energie odebírána od společnosti ČEZ Prodej, s.r.o. Praha a následující rok byla uzavřena smlouva se společností CENTROPOL ENERGY, a.s. Ústí nad Labem za příznivější cenu.



Graf 3 – Výkonová spotřeba

Zdroj: [vlastní zpracování]

V tabulce č. 8 je vypočítána horizontální analýza jednotlivých druhů výkonové spotřeby – absolutní změna. Je v ní vypočítáno, o kolik tis. Kč se změnily náklady oproti minulému roku.

Tabulka 8 - Horizontální analýza spotřeby materiálu a energie - absolutní změna [tis. Kč]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Spotřeba materiálu	-33	-425	36	-25
Spotřeba PHM	2 484	-623	-146	-1 761
Spotřeba režijního materiálu	512	-121	101	-207
Drobný majetek	101	-80	157	-55
Spotřeba energie	-28	-51	-4	-8
Celkem	3 036	-1 300	144	-2 056

Zdroj:[9] + vlastní zpracování]

Za sledované období nastaly výrazné změny ve spotřebě PHM, u které došlo v roce 2010 k nárůstu oproti roku 2009 ve výši 2 484 tis. Kč, toto bylo způsobeno ukončením ekonomické krize a v důsledku toho zvýšením počtu zakázek. V roce 2010 byla uskutečněna výhodná zakázka pro výrobu papírenské štěpky nasmlouvanou pro společnost Severočeské papírny Štětí.

U položky spotřeba materiálu vznikl značný pokles o 425 tis. Kč v roce 2011, který byl způsoben poklesem počtu zakázek v tomto roce.

Další částí horizontální analýzy je procentuální změna, která nám udává, o kolik procent se změnily jednotlivé položky v čase, v našem případě o kolik procent se změnily položky v daném roce oproti minulému roku.

Tabulka 9 - Horizontální analýza spotřeby materiálu a energie - procentuální změna [%]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Spotřeba materiálu	-6,18	-84,83	47,37	-22,32
Spotřeba PHM	167,61	-15,71	-4,37	-55,08
Spotřeba režijního materiálu	228,57	-16,44	16,42	-28,91
Drobný majetek	265,79	-57,55	266,10	-25,46
Spotřeba energie	-14,07	-29,82	-3,33	-6,90
Celkem	122,57	-23,58	3,42	-47,19

Zdroj:[9] + vlastní zpracování]

Z tabulky č. 9 je patrné, k jakým procentuálním změnám došlo v jednotlivých obdobích u spotřeby materiálu a energie.

K nejvyššímu nárůstu o 266,10 % došlo u drobného majetku v roce 2010 a 2012 v porovnání s předchozími roky. V roce 2010 investovala společnost do pořízení nových počítačů, různých motorových pil, mulčovacích kladiv, štípaček na palivové dřevo a sekaček. V roce 2012 byla provedena investice do vybavení provozní kanceláře a do zabezpečení objektu pomocí kamerového systému.

Spotřeba režijního materiálu zaznamenala nárůst o 228,57 % v roce 2010, což bylo způsobeno vyšším počtem zakázek.

Nejvyšší snížení 84,83 % zaznamenala položka spotřeba materiálu v roce 2011 ve srovnání s rokem 2010. U drobného majetku nastal v roce 2011 pokles o 57,55 % a u spotřeby PHM o 55,08 % v roce 2013 v porovnání s rokem 2012.

Tabulka 10 - Vertikální analýza spotřeby materiálu a energie [%]

	2009	2010	2011	2012	2013	Průměr
Spotřeba materiálu	21,56	9,09	1,80	2,57	3,78	7,76
Spotřeba PHM	59,83	71,94	79,35	73,38	62,41	69,38
Spotřeba režijního materiálu	9,04	13,35	14,60	16,43	22,12	15,11
Drobný majetek	1,53	2,52	1,40	4,96	7,00	3,48
Spotřeba energie	8,03	3,10	2,85	2,66	4,69	4,27
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Zdroj: [9] + vlastní zpracování

V tabulce č. 10 je vypočítána vertikální analýza spotřeby materiálu a energie. Vyplývá z ní nejvyšší zastoupení spotřeby PHM v průměrné výši 69,38 %, následuje spotřeba režijního materiálu ve výši 15,11 % a spotřeba materiálu se 7,76 %. Nejnižší zastoupení mají položky drobný majetek a spotřeba energie.

4.3.2 Služby

Služby jsou zařazeny do výkonové spotřeby.

Tabulka 11 - Služby [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Opravy a udržování	35	139	117	63	29
Ostatní služby	210	225	122	245	92
Ostatní služby v lese	0	19	0	0	0
Ostatní služby - nájem	0	0	0	1	2
Celkem	245	383	239	309	123

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Tabulka č. 11 obsahuje jednotlivé druhy služeb, které jsou ve společnosti používány. Nejvyšší zastoupení mají ostatní služby a to vzhledem ke skutečnosti, že zde jsou účtovány náklady na revize strojů, technické kontroly vozového parku a programové vybavení výpočetní techniky. Ostatní služby – nájem – jsou placeny od roku 2012. Obec Hrobčice poskytla za velice příznivou cenu k dispozici prostory ke skladování neprodaných výrobků.

Služby v lese byly využity pouze v roce 2010 ve výši 19 tis. Kč za poskytnutí technologie pro těžbu dřeva – vyvážecí soupravy. Další položkou, která má vyšší zastoupení, jsou opravy a udržování. Vzhledem k technickému opotřebenosti bylo nutné v roce 2010 provést rozsáhlejší opravy některých zařízení.

Tabulka 12 - Horizontální analýza služeb - absolutní změna [tis. Kč]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Opravy a udržování	104	-22	-54	-34
Ostatní služby	15	-103	123	-153
Ostatní služby v lese	19	-19	0	0
Ostatní služby - nájem	0	0	1	1
Celkem	138	-144	70	-186

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

V tabulce č. 12 je vypočítána absolutní změna u jednotlivých položek služeb mezi jednotlivými roky. V roce 2012 došlo k nárůstu o 123 tis. Kč v položce ostatní služby.

V tomto roce investovala společnost do revizí technického vybavení. Výrazný nárůst o 104 tis. Kč byl v roce 2010 u oprav a udržování z důvodu opotřebení zařízení.

Ostatní služby v lese byly provozovány pouze v roce 2010 a z tohoto důvodu je pokles o 19 tis. Kč v roce následujícím a v dalších obdobích jsou hodnoty nulové.

Tabulka 13 - Horizontální analýza služeb - procentuální změna [%]

	2010-2009	2011-2010	2012-2011	2013-2012
Opravy a udržování	297,14	-15,83	-46,15	-53,97
Ostatní služby	7,14	-45,78	100,82	-62,45
Ostatní služby v lese	0,00	-100,00	0,00	0,00
Ostatní služby - nájem	0,00	0,00	0,00	100,00
Celkem	56,33	-37,60	29,29	-60,19

Zdroj:[9] + vlastní zpracování]

Z tabulky č. 13, ve které je vypočtena procentuální změna jednotlivých položek služeb, je patrný nárůst u oprav a udržování o 297,14 %, vzhledem k prováděným opravám a údržbě zařízení. Ostatní služby – nájem – jsou společností využívány od roku 2012 a je zde patrný nárůst o 100 %.

Tabulka 14 - Vertikální analýza služeb [%]

	2009	2010	2011	2012	2013	Průměr
Opravy a udržování	14,29	36,29	48,95	20,39	23,58	28,70
Ostatní služby	85,71	58,75	51,05	79,29	74,80	69,92
Ostatní služby v lese	0,00	4,96	0,00	0,00	0,00	0,99
Ostatní služby - nájem	0,00	0,00	0,00	0,32	1,63	0,39
Celkem	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00	100,00

Zdroj:[9] + vlastní zpracování]

V tabulce č. 14 je vypočítáno procentuální zastoupení jednotlivých položek k celkovým nákladům za služby. Vzhledem k tomu, že společnost zpracovává surovinu – dřevo a k výrobnímu procesu používá různá zařízení a technologii, je samozřejmostí nejvyšší zastoupení v položce ostatní služby a opravy a udržování. Pracovní zařízení, které je ve společnosti používáno vyžaduje údržbu, různé opravy a revize.

4.4 Odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku

Ve výkazu zisku a ztráty mohou hrát významnou roli odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Odpisy patří mezi nejvýznamnější nákladové položky.

V kapitole 4.2 jsou v tabulce č. 2 uvedeny jednotlivé nákladové položky. Odpisy hmotného a nehmotného majetku mají po výkonové spotřebě druhé nejvyšší zastoupení.

V letech 2009, 2010 a 2011 byly odpisy vykazovány v podobné výši, v průměru 1 130 tis. Kč. V roce 2012 je viditelné snížení odpisů o 531 tis. Kč. V tomto roce byla společnosti HASu, spol. s r.o. a společnosti SPL Recticling a.s. Liberec odprodána část průmyslového objektu ve výši 3 300 tis. Kč a v návaznosti na tento prodej nastalo v této položce snížení.

V následujícím roce 2013 vzrostly náklady na odpisy o 2 767 tis. Kč, a to vzhledem ke skutečnosti, že společnost v roce 2012 investovala do obnovy strojů a zařízení, které v témže roce zařadila do užívání a zahájila odpisování. Do dlouhodobého majetku byl zařazen například nákladní automobil Mercedes Benz se zařazovací cenou 279 tis. Kč, tabulové nůžky se zařazovací cenou 95 tis. Kč, lesní fréza Midifrost se zařazovací cenou 535 tis. Kč, traktor se zařazovací cenou 345 tis. Kč.

Společnost pro odpisování dlouhodobého majetku ať hmotného či nehmotného používá zrychlený způsob daňového odpisování, při kterém je pravidlem, že ve druhém roce používání je tento způsob ve vyšší částce, než v roce svého zařazení a z tohoto důvodu došlo ke značnému navýšení odpisů. Tento způsob odpisování majetku je pro společnost výhodnější, vzhledem k rychlejší době odpisu majetku a k jeho značnému opotřebení. Po ukončení odpisů může být majetek vyřazen. V dřevozpracujícím průmyslu dochází k rychlému opotřebení majetku.

4.5 Osobní náklady

V osobních nákladech společnosti jsou zahrnuty mzdové náklady vynaložené na mzdy zaměstnanců a náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění. V našem případě také

náklady OSVČ – majitele společnosti a manželky majitele - osoby spolupracující, která svoji činnost ukončila v roce 2011.

Ve společnosti je poměrně malé zastoupení zaměstnanců.

Tabulka 15 - Průměrný počet zaměstnanců

	2009	2010	2011	2012	2013
Pracovní poměr	4,22	6,25	6,25	5,08	4,50
Dohoda o provedení práce	1,44	4,58	3,58	6,42	4,17
Celkem	5,66	10,83	9,83	11,5	8,67

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

V tabulce č. 15 je zobrazen průměrný počet zaměstnanců ve sledovaném období. Na hlavní pracovní poměr bylo zaměstnáno průměrně 5 zaměstnanců, z toho 1 zaměstnanec vykonával práci jako administrativní pracovník, 4 zaměstnanci byli zařazeni do výrobní sféry – do dělnické profese. Dohodu o pracovní činnosti vykonávali průměrně 4 zaměstnanci, tato činnost byla vždy sjednávána dle zakázek společnosti na konkrétní pracovní úkol.

V tabulce č. 16 jsou uvedeny mzdové náklady za sledované období. Vzhledem ke skutečnosti, že majitel společnosti je fyzická osoba se zaměstnanci, jsou náklady OSVČ vykázány v účetnictví společnosti.

Tabulka 16 - Mzdové náklady [tis. Kč]

	2009	2010	2011	2012	2013
Mzdové náklady	389	907	811	600	489
Náklady OSVČ	70	30	38	77	338
Náklady OSVČ - spolupracující	39	42	36	0	0
Celkem	498	979	885	677	827

Zdroj: [9] + vlastní zpracování]

Z tabulky č. 16 je patrné, že mzdové náklady dosáhly nejvyšší hodnoty v roce 2010, ve kterém měla společnost nejvíce zakázek. Nejnižší mzdové náklady ve výši 389 tis. Kč byly vynaloženy v roce 2009. V tabulce se vyskytují také náklady OSVČ – majitele

společnosti pana Laněho a osoby spolupracující – jeho manželky, která svoji činnost ukončila v roce 2011. Jejich výše je závislá také na hospodářském výsledku společnosti. V roce 2012 dosáhla společnost kladného výsledku hospodaření – zisku a následně v roce 2013 došlo ke zvýšení záloh u OSVČ, které v roce 2013 dosáhly hodnoty 338 tis. Kč. Tyto zálohy obsahují platby na zdravotní i sociální pojištění.

5. Celkové zhodnocení a návrh opatření

Ke své bakalářské práci jsem si vybrala společnost, která zpracovává obnovitelnou surovinu – dřevo. Vzhledem k oboru podnikatelské činnosti vyplývá, že nejvyšší zastoupení nákladů bylo a bude u položky výkonové spotřeby, kterou tvoří hlavně spotřeba materiálu a pohonných hmot.

Podklady byly poskytnuty majitelem společnosti, použila jsem výkazy zisku a ztráty a analytickou výsledovku za období 2009 až 2013, které jsou v příloze č. 1 až 3 této práce. Již z výkazu zisku a ztráty je patrné, že náklady během pětiletého období značně převýšily výnosy. Pouze v jednom roce – 2012 – dosáhla společnost kladného hospodářského výsledku – zisku.

Pro analýzu nákladů jsem použila dvě metody - horizontální analýzu a vertikální analýzu. Horizontální analýza nám znázornila, jak se měnily náklady v jednotlivých letech oproti minulému období. Hodnoty byly vyjádřeny v absolutní změně nebo procentuální změně. Vertikální analýza nám vyjádřila podíl jednotlivých druhů nákladů k celkovému součtu nákladů. Tyto metody jsem zvolila z důvodu viditelných přehledných změn, které ve společnosti ve sledovaném období nastaly.

Nejdříve jsem zhodnotila celkové náklady a následně tři nejvíce zastoupené nákladové položky.

Rozborem celkových nákladů jsem zjistila, že nejvyšší zastoupení měla položka výkonová spotřeba, kterou tvořily spotřebované služby a energie. Podíl služeb k celkové výkonové spotřebě byl v průměrné výši 94 %. Nejvyšší zastoupení bylo u spotřeby pohonných hmot. Společnost využívá naftu pro pohon různých strojů, které jsou pro zpracování suroviny nutné, ve vozovém parku není spotřeba vysoká. Spotřebu ovlivnit můžeme, ale vzhledem k neustálému kolísání cen za pohonné hmoty jejich cenu už méně.

Další položkou byly odpisy dlouhodobého hmotného a nehmotného majetku. Společnost zvolila metodu rychlého odpisování, která značně ovlivnila výši nákladů. Pořizovací cena techniky vhodné pro zpracování dřevní suroviny je poměrně vysokým nákladem pro podnikání. V případě zakázek je nutné do tohoto majetku investovat. U tohoto majetku dochází během používání ke značnému opotřebení a je nutné ho často obměňovat.

Poslední skupinou s vyšším zastoupením byly osobní náklady, které obsahovaly nejen mzdové náklady zaměstnanců, ale také náklady majitele společnosti a osoby spolupracující. U dohod o pracovní činnosti jsou odvody minimální a při menším počtu zakázek je tento způsob zaměstnávání ideální.

Majiteli bylo navrženo za účelem získání vyššího počtu zakázek investici do reklamy v místě nejbližšího okolí, lepší zviditelnění v okolí sídla společnosti, například formou billboardů či letáků umístěných na veřejných místech či úřadech. Uvažovala bych o změně sortimentu výrobků, například bych navrhla výrobu dřevěných pelet, které se používají k vytápění domů. Dřevěné pelety se vyrábí z dřevního odpadu a zbytků dřevní hmoty, jejich tepelná výhřevnost je vynikající. Při současných cenách za energie by mohla být poměrně krátká doba návratnosti investice. Majitel hospodaří ekologicky a spálením dřevěných pelet vzniká minimální množství popela, který se dá mimo jiné použít také jako minerální hnojivo na trávník.

6. Závěr

Tématem bakalářské práce byla analýza vývoje nákladů vybrané společnosti, jejich vývoj; určit, které náklady byly nejvyšší a zda by bylo vhodné je snížit nebo navrhnout nějaké vhodné řešení pro jejich optimalizaci a navrhnout řešení pro dosažení zisku.

Práci jsem si rozdělila do dvou částí – části teoretické a části praktické.

V části teoretické jsem blíže představila společnost, u které byla analýza provedena. Definovala jsem základní pojmy, které se týkají nákladů všeobecně. Byly zde vysvětleny vztahy mezi náklady a výnosy, jaké pohledy mají na náklady uživatelé a jak se náklady člení.

V praktické části jsem vypracovala analýzu nákladů, pro kterou jsem si zvolila metodu horizontální a vertikální.

Za sledované období 2009 až 2013 prošla společnost řadou změn, které se výrazně projeví ve výsledku hospodaření. Byla omezena činnost v těžbě dřeva, společnost se snažila o získání nových zakázek. Posílila spolupráci s okolními obecními úřady, soustředila se na prodej palivového dříví – vzhledem k nízké prodejní ceně ve srovnání s plynem či elektrickou energií. Pro stavební účely drobných spotřebitelů začala nabízet vyhotovení hranolů, fošen, pergol, zahradních altánů a jiného sortimentu dle přání zákazníka.

Dobrou perspektivu pro společnost by zajistily dlouhodobé zakázky. V současné době jsou uzavřeny dlouhodobé smlouvy na dodávky dřevěných palet pro sklárnu AGC Automotive Czech a.s.. Firmě Silva CZ s.r.o. Jihlava je dodávána pilařská štěpka, která se dále používá jako surovina k výrobě dřevotřískových desek za účelem stavebního použití. Firmě Dřevošrot a.s. Praha – Zbraslav je dodávána dřevařská štěpka. Společnosti WOOD&PAPER, a.s. Hlína, Ivančice a Severočeským papírnám Štětí – v současné době v likvidaci, je dodávána papírenská štěpka na výrobu papíru. Tyto zakázky jsou dlouhodobého charakteru, ale vzhledem ke skutečnosti, že jsou Severočeské papírny Štětí v současné době v likvidaci, bude tato zakázka ukončena.

Dospěla jsem k závěru, že snížení nákladů není vždy vhodným řešením pro vytvoření zisku. Dřevozpracující průmysl je odvětví, ve kterém je konkurenční boj mezi velkými a malými firmami. V případě zaměstnavatele s menším množstvím zakázek není jednoduché se udržet na trhu. Větší společnosti mají více zakázek, lepší technické vybavení a nižší ceny za své výrobky a služby. V tomto oboru je nutné investovat do obměny pracovní techniky z důvodu značného opotřebení prostředků. Vývoj nákladů a hospodářského výsledku je každoročně výrazně ovlivněn získáním nebo ztrátou zakázek. Výrazné zlepšení a perspektivu by společnosti DOS – pila Bílina zajistily dlouhodobé zakázky u odběratelů, ale těchto zakázek má společnost nedostatek. Společnost obměňuje výrobní program, snaží se vyjít vstříc zákazníkům, ne vždy je úspěšná.

Seznam použité literatury

- [1] POPESKO, Boris. *Moderní metody řízení nákladů. Jak dosáhnout efektivního vynakládání nákladů a jejich snížení*. I. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2009. 240 s. ISBN 978-80-247-6729-1.
- [2] RŮČKOVÁ Petra. *Finanční analýza*. IV. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2011. 144 s. ISBN 978-80-247-3916-8
- [3] SYNEK Miloslav a kolektiv. *Manažerská ekonomika*. V. vyd. Praha: Grada Publishing, a.s., 2011. 480 s. ISBN 978-80-247-3494-1

Internetové zdroje

- [4] Businessinfo.cz [online]. [2015-03-06]. Dostupné z <http://www.businessinfo.cz/cs/clanky/techniky-a-metody-financni-analyzy-3384.html>.
- [5] KOVOS Nový Knín. [2014-12-13]. Dostupné z <http://www.kvosnovyknin.cz/susarny.html>
- [6] Město Bílina [online]. [2014-12-13]. Dostupné z <http://bilina.cz/mesto/prirodni-pomery>
- [7] Quadmania.cz – čtyřkolky [online]. [2014-12-13]. Dostupné z <http://www.quadmania.cz/forum-detail/?ft=3527&fid=3>
- [8] SAPARD [online]. [2014-02-24]. Dostupné z <http://eagri.cz/public/web/mze/dotace/dobihajici-a-ukoncene-dotace/sapard/>
- [9] Interní podklady společnosti – Výkaz zisku a ztráty za období 2009 až 2013, výsledovka analyticky za období 2009 až 2013, přehled mezd zaměstnanců za období 2009 až 2013

Seznam obrázků

Obrázek 1 - Štěpkovací stroj.....	5
Obrázek 2 - Dřevěný altán.....	6
Obrázek 3 - Čtyřkolka	7
Obrázek 4 - Sušárna řeziva	8

Seznam tabulek

Tabulka 1 - Provozní výsledek hospodaření v letech 2009 - 2013 [tis. Kč].....	17
Tabulka 2 - Celkové náklady [tis. Kč]	19
Tabulka 3 - Horizontální analýza jednotl. druhů nákladů - absolutní změna [tis. Kč]	22
Tabulka 4 - Horizontální analýza jednotl. druhů nákladů - procentuální změna [%]	23
Tabulka 5 - Vertikální analýza jednotlivých druhů nákladů [%].....	24
Tabulka 6 - Výkonová spotřeba [tis. Kč]	25
Tabulka 7 - Výkonová spotřeba - jednotlivé druhy nákladů [tis. Kč].....	26
Tabulka 8 - Horizontální analýza spotřeby mater. a energie - absolutní změna [tis. Kč] ...	28
Tabulka 9 - Horizontální analýza spotřeby mater. a energie - procentuální změna [%].....	28
Tabulka 10 - Vertikální analýza spotřeby materiálu a energie [%]	29
Tabulka 11 - Služby [tis. Kč].....	30
Tabulka 12 - Horizontální analýza služeb - absolutní změna [tis. Kč]	30
Tabulka 13 - Horizontální analýza služeb - procentuální změna [%]	31
Tabulka 14 - Vertikální analýza služeb [%]	31
Tabulka 15 - Průměrný počet zaměstnanců.....	33
Tabulka 16 - Mzdové náklady [tis. Kč].....	33

Seznam grafů

Graf 1 - Provozní výsledek hospodaření	18
Graf 2 - Jednotlivé druhy nákladů	21
Graf 3 – Výkonová spotřeba	27

Seznam příloh

Příloha č. 1 - Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu 2009 -2013 [tis. Kč]

Příloha č. 2 - Výsledovka analyticky 2009 -2013 [Kč]

Příloha č. 3 - Výsledovka analyticky 2009 - 2013 [tis. Kč]

Příloha č. 1 Výkaz zisku a ztráty v plném rozsahu 2009 - 2013 [tis. Kč]

Označ.	Text	č. řádku	2009	2010	2011	2012	2013
I.	Tržby za prodej zboží	001	0	0	0	0	0
A.	Náklady vynaložené na prodané zboží	002	0	0	0	0	0
+	obchodní marže	003	0	0	0	0	0
II.	Výkony	004	3 517	8 233	6 274	5 633	3 360
II. 1.	Tržby za prodej vlastních výrobků a služeb	005	3 517	8 233	6 274	5 633	3 360
2.	Změna stavu zásob vlastní výroby	006	0	0	0	0	0
3.	Aktivace	007	0	0	0	0	0
B.	Výkonová spotřeba	008	2 722	5 896	4 452	4 666	2 424
B. 1.	Spotřeba materiálu a energie	009	2 477	5 513	4 213	4 357	2 301
2.	Služby	010	245	383	239	309	123
+	Přidaná hodnota	011	795	2 337	1 822	967	936
C.	Osobní náklady	012	601	1 175	1 051	851	987
C. 1.	Mzdové náklady	013	389	907	810	600	489
2.	Odměny členům orgánů společnosti a družstva	014	0	0	0	0	0
3.	Náklady na sociální zabezpečení a zdravotní pojištění	015	212	268	241	251	498
4.	Sociální náklady	016	0	0	0	0	0
D.	Daně a poplatky	017	274	254	308	407	142
E.	Odpisy DNM a DHM	018	1 155	1 071	1 167	636	3 403
III.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku a materiálu	019	141	0	0	3 300	8
III. 1.	Tržby z prodeje dlouhodobého majetku	020	141	0	0	3 300	8
2.	Tržby z prodeje materiálu	021	0	0	0	0	0
F.	ZC prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	022	0	0	0	111	130
F. 1.	ZC prodaného dlouhodobého majetku a materiálu	023	0	0	0	111	130
2.	Prodaný materiál	024	0	0	0	0	0
G.	Změna stavu rezerv a opravných položek v provozní oblasti a komplexních nákladů příštích období	025	0	0	0	0	0
IV.	Ostatní provozní výnosy	026	9	134	20	12	17
H.	Ostatní provozní náklady	027	1	4	2	15	0
V.	Převod provozních výnosů	028	0	0	0	0	0
I.	Převod provozních nákladů	029	0	0	0	0	0
*	Provozní výsledek hospodaření	030	-1 086	-33	-686	2 259	-3 701
VI.	Tržby z prodeje cenných papírů a podílů	031	0	0	0	0	0
J.	Prodané cenné papíry a podíly	032	0	0	0	0	0

Označ.	Text	č. řádku	2009	2010	2011	2012	2013
VII.	Výnosy z dlouhodobého finančního majetku	033	0	0	0	0	0
VII. 1.	Výnosy z podílů ovládaných a řízených osobách a v účetních jednotkách pod podstatným vlivem	034	0	0	0	0	0
2.	Výnosy z ostatního dlouhodobého finančního majetku	035	0	0	0	0	0
3.	Výnosy z dlouhodobých cenných papírů	036	0	0	0	0	0
VIII.	Výnosy z krátkodobého finančního majetku	037	0	0	0	0	0
K.	Náklady z finančního majetku	038	0	0	0	0	0
IX.	Výnosy z přecenění cenných papírů a derivátů	039	0	0	0	0	0
L.	Náklady z přecenění cenných papírů a derivátů	040	0	0	0	0	0
M.	Změna stavu rezerv a opravných položek ve finanční oblasti	041	0	0	0	0	0
X.	Výnosové úroky	042	0	0	0	0	0
N.	Nákladové úroky	043	164	144	145	25	0
XI.	Ostatní finanční výnosy	044	0	0	0	0	0
O.	Ostatní finanční náklady	045	97	117	143	118	68
XII.	Převod finančních výnosů	046	0	0	0	0	0
P.	Převod finančních nákladů	047	0	0	0	0	0
*	Finanční výsledek hospodaření	048	-261	-261	-288	-143	-68
Q.	Daň z příjmu za běžnou činnost	049	5	0	0	0	0
Q. 1.	splatná	050	5	0	0	0	0
2.	odložená	051	0	0	0	0	0
**	Výsledek hospodaření za běžnou činnost	052	-1 352	-294	-974	2 116	-3 769
XIII.	Mimořádné výnosy	053	0	0	0	0	0
R.	Mimořádné náklady	054	0	0	4	0	0
S.	Daň z příjmu z mimořádné činnosti	055	0	0	0	0	0
S. 1.	splatná	056	0	0	0	0	0
2.	odložená	057	0	0	0	0	0
*	Mimořádný výsledek hospodaření	058	0	0	-4	0	0
T.	Převod podílu na výsledku hospodaření společníkům	059	0	0	0	0	0
***	VÝSLEDEK HOSPODÁŘENÍ ZA ÚČETNÍ OBDOBÍ (+/-)	060	-1 352	-294	-978	2 116	-3 769
****	VÝSLEDEK HOSPODÁŘENÍ PŘED ZDANĚNÍM (+/-)	061	-1 347	-294	-978	2 116	-3 769

Příloha č. 2 Výsledovka analyticky 2009 - 2013 [Kč]

č.ú.	Text	2009	2010	2011	2012	2013
Náklady						
501000	Spotřeba materiálu	534 221	500 778	76 236	112 417	86 533
501100	Spotřeba PHM	1 481 673	3 965 790	3 343 364	3 196 531	1 436 231
501200	Spotř.rež.materiálu	224 274	736 097	614 494	716 177	508 702
501300	Drobný majetek	38 150	139 260	58 608	215 859	161 522
502000	Spotřeba energie	198 455	170 896	120 327	116 489	108 070
50x	Spotřebované nákupy	2 476 773	5 512 821	4 213 029	4 357 473	2 301 058
511000	Opravy a udržování	35 057	138 760	116 824	63 046	29 178
518000	Ostatní služby	210 234	224 860	121 947	244 599	91 867
518100	Ostatní služby v lese	0	19 194	0	0	0
518101	Ostatní služby - nájem	0	0	0	1 262	2 158
51x	Služby	245 291	382 814	238 771	308 907	123 203
521000	Mzdové náklady	388 694	906 939	810 615	600 391	488 999
524000	Zákonné sociální pojištění	67 812	143 652	121 898	127 569	117 605
524100	Zákonné zdrav.pojištění	34 686	51 706	43 873	45 914	42 330
526109	Náklady OSVČ	70 064	30 373	38 233	0	0
526309	Náklady SP,ZP OSVČ	39 794	42 778	36 763	77 457	337 602
52x	Osobní náklady	601 050	1 175 448	1 051 382	851 331	986 536
531000	Daň silniční	170 233	110 831	162 052	127 796	5 598
532000	Daň z nemovitostí	64 000	135 751	139 702	245 190	129 518
538000	Ostatní daně a poplatky	6 736	7 532	5 950	33 606	244
538009	Ostatní daně a poplatky-nedaň.	32 984	0	0	0	2 723
53x	Daně a poplatky	273 953	254 114	307 704	406 592	138 083
541000	Zůstatková cena prodaného dl.maj.	0	0	0	111 250	129 600
543009	Dary	800	4 000	0	5 000	0
544000	Smluvní pokuty a úroky z prod.	0	0	0	0	0
545009	Ostatní pokuty a penále	0	0	0	28	3 985
548000	Ostatní provozní náklady	54	33	1 869	9 420	21
54x	Jiné provozní náklady	854	4 033	1 869	125 698	133 606
551000	Odpisy dlouh.nehmot.maj.	261 086	252 083	0	636 025	1 035 140
551001	Odpisy dlouh.nehmot.maj.	894 347	818 556	1 167 425	0	2 368 080
55x	Odpisy, rezervy, komplexní náklady	1 155 433	1 070 639	1 167 425	636 025	3 403 220
56200	Úroky	163 501	143 961	144 886	25 424	0
568000	Ostatní finanční náklady	97 100	116 572	142 758	118 063	68 124
56x	Ostatní finanční náklady	260 601	260 533	287 644	143 487	68 124
582009	Škody	0	0	3 677	0	0

č.ú.	Text	2009	2010	2011	2012	2013
58x	Mimořádné náklady	0	0	3 677	0	0
591009	Daň z příjmů z běžné činnosti	2 145	0	0	0	0
595009	Dodatečné odvody daně z příjmu	3 055	0	0	0	0
59x	Daně z příjmu, převodové účty	5 200	0	0	0	0
Náklady celkem		5 019 155	8 660 402	7 271 501	6 829 513	7 153 830
Výnosy						
602000	Tržby z prodeje služeb	3 448 754	8 243 230	5 475 736	5 277 698	2 626 181
602100	Tržby z prodeje odpadu	6 784	0	787 219	92 554	89 286
602200	Tržby z nájmu	7 500	0	0	0	0
602300	Tržby z prodeje materiálu	54 000	0	10 670	275 000	644 300
60x	Tržby za vlastní výkony a služby	3 517 038	8 243 230	6 273 625	5 645 252	3 359 767
641000	Tržby z prodeje dlouh. majetku	141 342	0	0	3 300 000	8 264
642000	Jiné pokuty a penále	0	124 000	0	0	0
648000	Ostatní provozní výnosy	9 365	0	19 871	0	16 979
64x	Jiné provozní výnosy	150 707	124 000	19 871	3 300 000	25 243
662000	Úroky	15	10	5	12	211
66x	Finanční výnosy	15	10	5	12	211
Výnosy celkem		3 667 760	8 367 240	6 293 501	8 945 264	3 385 221

Příloha č. 3 Výsledovka analyticky 2009 -2013 [tis. Kč]

č.ú.	Text	2009	2010	2011	2012	2013
Náklady						
501000	Spotřeba materiálu	534	501	76	112	87
501100	Spotřeba PHM	1 482	3 966	3 343	3 197	1 436
501200	Spotř.rež.materiálu	224	736	615	716	509
501300	Drobný majetek	38	139	59	216	161
502000	Spotřeba energie	199	171	120	116	108
50x	Spotřebované nákupy	2 477	5 513	4 213	4 357	2 301
511000	Opravy a udržování	35	139	117	63	29
518000	Ostatní služby	210	225	122	245	92
518100	Ostatní služby v lese	0	19	0	0	0
518101	Ostatní služby - nájem	0	0	0	1	2
51x	Služby	245	383	239	309	123
521000	Mzdové náklady	389	907	811	600	489
524000	Zákonné sociální pojištění	68	143	122	128	118
524100	Zákonné zdrav.pojištění	35	52	44	46	42
526109	Náklady OSVČ	70	30	38	0	0
526309	Náklady SP,ZP OSVČ	39	43	36	77	338
52x	Osobní náklady	601	1 175	1 051	851	987
531000	Daň silniční	170	111	162	128	6
532000	Daň z nemovitostí	64	136	140	245	129
538000	Ostatní daně a poplatky	7	7	6	34	0
538009	Ostatní daně a poplatky-nedaň.	33	0	0		3
53x	Daně a poplatky	274	254	308	407	138
541000	Zůstatková cena prodaného dl.maj.	0	0	0	111	130
543009	Dary	1	4	0	5	0
544000	Smluvní pokuty a úroky z prod.	0	0	0	0	0
545009	Ostatní pokuty a penále	0	0	0	0	4
548000	Ostatní provozní náklady	0	0	2	10	0
54x	Jiné provozní náklady	1	4	2	126	134
551000	Odpisy dlouh.nehmot.maj.	261	252	0	636	1 035
551001	Odpisy dlouh.nehmot.maj.	894	819	1 167		2 368
55x	Odpisy, rezervy, komplexní náklady	1 155	1 071	1 167	636	3 403
56200	Úroky	164	144	145	25	0
568000	Ostatní finanční náklady	97	117	143	118	68
56x	Ostatní finanční náklady	261	261	288	143	68
582009	Škody	0	0	4	0	0
58x	Mimořádné náklady	0	0	4	0	0

č.ú.	Text	2009	2010	2011	2012	2013
591009	Daň z příjmů z běžné činnosti	2	0	0	0	0
595009	Dodatečné odvody daně z příjmu	3	0	0	0	0
59x	Daně z příjmu, převodové účty	5	0	0	0	0
Náklady celkem		5 019	8 661	7 272	6 829	7 154
Výnosy						
602000	Tržby z prodeje služeb	3 450	8 243	5 476	5 278	2 626
602100	Tržby z prodeje odpadu	7	0	787	92	89
602200	Tržby z nájmu	7	0	0	0	0
602300	Tržby z prodeje materiálu	54	0	11	275	645
60x	Tržby za vlastní výkony a služby	3 517	8 243	6 274	5 645	3 360
641000	Tržby z prodeje dlouh. majetku	141	0	0	3 300	8
642000	Jiné pokuty a penále		124	0	0	0
648000	Ostatní provozní výnosy	9	0	20	0	17
64x	Jiné provozní výnosy	150	124	20	3 300	25
662000	Úroky	0	0	0	0	0
66x	Finanční výnosy	0	0	0	0	0
Výnosy celkem		3 667	8 367	6 294	8 945	3 385

Náklady	5 019	8 661	7 272	6 829	7 154
Výnosy	3 667	8 367	6 294	8 945	3 385
HV	-1 352	-294	-978	2 116	-3 769